

## EDJ 2001/37191

Tribunal Supremo Sala 2ª, S 30-10-2001, nº 1807/2001, rec. 1184/2001

Pte: Sánchez Melgar, Julián

### Bibliografía

Comentada en "Crónica de la Jurisprudencia. Sala 2ª del Tribunal Supremo. 2001-2002"

Comentada en "Sobre la declaración de responsabilidad civil por delito fiscal y su ejecución por la administración tributaria"

## Resumen

*Se declara no haber lugar a los recursos de casación interpuestos por la representación legal del acusado, el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado, contra sentencia que condenó al procesado como autor responsable de tres delitos contra la hacienda pública. Entre otros, plantea el condenado el tema de la valoración probatoria indiciaria que llevó a cabo el Tribunal de instancia cuando declaró como probado que el acusado había ingresado en su patrimonio determinadas cantidades de dinero -particularmente ingresos en cuenta corriente y activos financieros- no justificados, deduciendo que eran constitutivos de renta tributable por el IRPF que el inculpado dejó de consignar en sus declaraciones tributarias. Sobre este particular, afirma la Sala que, teniendo la consideración de incrementos no justificados de patrimonio, los bienes y derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el sujeto pasivo, siendo injustificados no pueden presumirse, sino que tienen que venir probados por las acusaciones. Y añadiendo, que para la detección del "animus" defraudatorio ha de hacerse mediante "ficta concludentia" o juego de inferencias, derivadas de actos anteriores, coetáneos y posteriores que corresponde decidir al Juzgador, se comparte el criterio de la Sala sentenciadora al estimar probado que tales incrementos patrimoniales son injustificados, y que se habían producido en la fecha en la que afloraron en ingresos en las respectivas cuentas o en la inversión de activos financieros, siendo tal inferencia plenamente razonable. Por otra parte, en lo atinente al proceso de individualización de la pena, el Tribunal no comparte el argumento recogido en la sentencia impugnada, afirmando que el comportamiento que pretende la Sala sentenciadora imponer al acusado en relación con la comisión delictiva, derivada de su condición de juez, no puede ser de mayor entidad punitiva que la de cualquier otro ciudadano, sea o no, un servidor público, en relación con este delito, ya que sería elevar tal categoría a una especie de derecho penal de autor, proscrita constitucionalmente.*

## NORMATIVA ESTUDIADA

LO 10/1995 de 23 noviembre 1995. Código Penal  
art.131

Ley 18/1991 de 6 junio 1991. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas  
art.49 , dtr.2

CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española  
art.9.3 , art.17 , art.24.2 , art.25.1

D 3096/1973 de 14 septiembre 1973. TR Código Penal, conforme a la L 44/1971  
art.61 , art.349.1

Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria  
art.64 , art.66

## ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO .....	3
FUNDAMENTOS DE DERECHO .....	5
FALLO .....	14

## CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

### DELITO

#### EXTINCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD

##### Prescripción

##### Interrupción de la prescripción

##### Del delito

##### Supuestos diversos

### DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA

#### CUESTIONES GENERALES

##### Bien jurídico protegido

#### ÁNIMO DE DEFRAUDAR

## GRADOS DE EJECUCIÓN: CONSUMACIÓN PARTICIPACIÓN Y RESPONSABILIDAD

Extinción de la responsabilidad

Prescripción

## PENALIDAD

En general

## PROCESO PENAL

Derechos fundamentales

Presunción de inocencia

Prueba

Predeterminación del fallo

## FICHA TÉCNICA

Procedimiento: Recurso de casación

### Legislación

Aplica art.131 de LO 10/1995 de 23 noviembre 1995. Código Penal

Aplica art.49, dtr.2 de Ley 18/1991 de 6 junio 1991. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Aplica art.9.3, art.17, art.24.2, art.25.1 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

Aplica art.61, art.349 de D 3096/1973 de 14 septiembre 1973. TR Código Penal, conforme a la L 44/1971

Aplica art.64, art.66 de Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria

Cita art.386 de Ley 1/2000 de 7 enero 2000. Ley de Enjuiciamiento Civil LEC

Cita Ley 1/1998 de 26 febrero 1998. Derechos y Garantías de los Contribuyentes

Cita LO 10/1995 de 23 noviembre 1995. Código Penal

Cita LO 6/1995 de 29 junio 1995. Modifica determinados preceptos CP, Delitos contra Hacienda Pública y Seguridad Social

Cita Ley 39/1992 de 29 diciembre 1992. Presupuestos Generales del Estado para 1993

Cita RD 1841/1991 de 30 diciembre 1991. Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Cita art.5, art.11, art.31, art.32, art.33, art.34, art.35, art.36, art.37, art.38, art.39, art.40, art.44, art.45, art.46, art.47, art.48, art.50, art.51, art.52, art.63, art.64, art.70, art.74, art.78, art.89, art.97 de Ley 18/1991 de 6 junio 1991. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Cita Ley 48/1985 de 27 diciembre 1985. Reforma Parcial del IRPF

Cita art.5.4 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial

Cita art.14, art.31 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

Cita art.12, art.20.13, art.21, art.27 de Ley 44/1978 de 8 septiembre 1978. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Cita art.113, art.114.2, art.249 de D 3096/1973 de 14 septiembre 1973. TR Código Penal, conforme a la L 44/1971

Cita art.77.6 de Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria

Cita art.1.6, art.1253 de RD de 24 julio 1889. Código Civil

Cita art.741, art.785.bi, art.849.1, art.849.2, art.851.1, art.851.2, art.884.3 de RDLeg. de 14 septiembre 1882. Año 1882. Ley de Enjuiciamiento Criminal

### Jurisprudencia

Cita STS Sala 2ª de 10 octubre 2001 (J2001/32063)

Cita STS Sala 2ª de 17 noviembre 2000 (J2000/40719)

Cita STS Sala 2ª de 6 noviembre 2000 (J2000/32433)

Cita STS Sala 2ª de 17 noviembre 1999 (J1999/35553)

Cita SAP Barcelona de 22 enero 1999 (J1999/21909)

Cita STS Sala 2ª de 26 julio 1999 (J1999/19391)

Cita STS Sala 2ª de 16 julio 1999 (J1999/17047)

Cita STS Sala 2ª de 9 julio 1999 (J1999/17023)

Cita STS Sala 2ª de 16 febrero 1999 (J1999/127)

Cita STS Sala 2ª de 25 enero 1999 (J1999/66)

Cita STS Sala 2ª de 25 febrero 1998 (J1998/663)

Cita STS Sala 2ª de 30 diciembre 1997 (J1997/9372)

Cita STS Sala 2ª de 11 noviembre 1997 (J1997/7857)

Cita STS Sala 2ª de 3 octubre 1997 (J1997/7541)

Cita STS Sala 2ª de 30 septiembre 1997 (J1997/6354)

Cita STS Sala 2ª de 4 junio 1997 (J1997/5917)

Cita STS Sala 2ª de 24 abril 1997 (J1997/5516)

Cita STS Sala 2ª de 17 abril 1997 (J1997/4244)

Cita STS Sala 2ª de 15 abril 1997 (J1997/3073)  
Cita STS Sala 2ª de 19 febrero 1997 (J1997/2792)  
Cita STS Sala 2ª de 14 abril 1997 (J1997/2338)  
Cita STS Sala 2ª de 17 diciembre 1996 (J1996/10840)  
Cita STS Sala 2ª de 27 septiembre 1996 (J1996/6717)  
Cita STS Sala 2ª de 17 abril 1996 (J1996/2439)  
Cita STS Sala 2ª de 6 mayo 1996 (J1996/2383)  
Cita STS Sala 2ª de 25 marzo 1996 (J1996/1601)  
Cita STS Sala 2ª de 11 abril 1996 (J1996/1597)  
Cita STS Sala 2ª de 5 febrero 1996 (J1996/695)  
Cita STS Sala 2ª de 1 marzo 1995 (J1995/799)  
Cita STS Sala 2ª de 3 febrero 1995 (J1995/478)  
Cita STS Sala 2ª de 3 febrero 1995 (J1995/66)  
Cita STS Sala 2ª de 25 enero 1994 (J1994/447)  
Cita STS Sala 2ª de 24 febrero 1993 (J1993/1761)  
Cita STS Sala 2ª de 3 diciembre 1991 (J1991/11457)  
Cita STS Sala 2ª de 3 diciembre 1991 (J1991/11453)  
Cita STS Sala 2ª de 5 noviembre 1991 (J1991/10431)  
Cita STS Sala 2ª de 27 diciembre 1990 (J1990/12038)

### Bibliografía

Comentada en "Crónica de la Jurisprudencia. Sala 2ª del Tribunal Supremo. 2001-2002"

Comentada en "La sentencia del tribunal supremo de 10 octubre 2001 y 30 de octubre 2001, en materia de prescripción del delito fiscal"

Comentada en "Sobre la declaración de responsabilidad civil por delito fiscal y su ejecución por la administración tributaria"

Citada en "Delito fiscal y presunciones legales. Tratamientos en le procedimiento penal por delito fiscal de los incrementos de patrimonio no justificados"

Citada en "Crónica de la Jurisprudencia. Sala 2ª del Tribunal Supremo. 2005-2006"

Citada en "Determinación del momento de interrupción de la prescripción. Interrupción del art. 132.2 CP a la luz de la doctrina del TS y de la reciente STC 63/2005. Foro abierto"

Citada en "La "doctrina Parot". Foro abierto"

En la Villa de Madrid, a treinta de octubre de dos mil uno.

En los recursos de casación por quebrantamiento de forma, infracción de Ley y de precepto constitucional que ante Nos pende, interpuestos por la representación legal del acusado Luis, el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado, contra Sentencia de la Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Barcelona de fecha 23 de enero de 2001, dictada en el Rollo de Sala núm. 10314/98 dimanante de las Diligencias Previas núm. 9/96 de la Sala Civil y Penal del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, inicialmente instruidas en este Tribunal Supremo, y seguidas contra dicho imputado por delito contra la Hacienda Pública; los componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo, que al margen se expresan, se han constituido para la Vista y Fallo, bajo la Presidencia del primero de los indicados y Ponencia del Excmo. Sr. D. Julián Sánchez Melgar, siendo también partes: el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado, y estando el acusado representado por el Procurador de los Tribunales D. Antonio María Álvarez-Buylla Ballesteros y defendido por el Letrado D. Manuel Troyano Tiburcio.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Fiscalía General del Estado, presentó escrito ante la Sala Segunda del Tribunal Supremo en fecha 29 de noviembre de 1994, en el que hacía constar que se había recibido denuncia de particular contra el hoy acusado Luis, en aquella fecha Vocal del Consejo General del Poder Judicial, la misma se había recibido en fecha 16 de noviembre de 1994, era imprecisa y que la Fiscalía no había tenido tiempo de investigar, siendo la causa de la presentación el hecho de que el presunto delito que se imputaba contra la Hacienda Pública prescribía en fecha 30 de noviembre de 1994; recibido el escrito, en fecha 30 de noviembre de 1994, se dicta Auto por el Tribunal Supremo en el que se acepta la competencia y se acuerda la ratificación de la persona firmante de la denuncia. En fecha 13 de abril de 1995, el Instructor designado dictó auto de incoación de Diligencias Previas, y Causa Especial núm. 2980/94.

La cuestión sometida a debate es la determinación de si la presentación de la denuncia formulada por particular y junto al escrito de la Fiscalía ante el Tribunal Supremo y el auto dictado por éste en fecha 30 de noviembre de 1994 interrumpe o no la prescripción, que se producía precisamente ese día.

La Sentencia recurrida que estima la prescripción en lo concerniente a un determinado periodo impositivo, es consecuencia de la dictada por esta Sala Segunda del Tribunal Supremo en el recurso de casación 864/1999, habiéndose dictado la Sentencia de fecha 17 de noviembre de 2000 (1752/2000) EDJ 2000/40719 ordenándose la nulidad de la Sentencia primeramente dictada con fecha 22 de enero

de 1999 EDJ 1999/21909 , acordándose la devolución de la causa al Tribunal de procedencia para que procedieran a la inclusión en el "factum" de los datos precisos para dar respuesta a la acusación relativa a la comisión de un delito fiscal por el acusado en el año 1988.

La Sala Civil y Penal del Tribunal Superior de Justicia incoó Diligencias Previa núm. 9/96, inicialmente instruidas por este Alto Tribunal, por delito contra la Hacienda Pública contra el acusado Luis y una vez concluidas son remitidas a la Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Barcelona que con fecha 23 de enero de 2001 dicta Sentencia que contiene los siguientes hechos probados:

"Se declara probado que Luis, mayor de edad, con antecedentes penales no computables en la presente causa, vino ejerciendo la profesión de Abogado, colegiado en el Ilustre Colegio de Barcelona desde el año 1967 hasta el 7 de junio de 1990 que entró en la carrera judicial, resultando posteriormente designado Consejero del Consejo General del Poder Judicial.

En las autoliquidaciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, presentadas por el acusado, ante la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, y respecto de los años 1988, 1989, 1991 y 1993, ocultó de diversas formas importantes cantidades sujetas a tributación, con el fin de evitar el correspondiente pago.

La Agencia Tributaria ha llevado a cabo la regularización del IRPF del acusado, en los años señalados, resultando que en el año 1988 la cuota defraudada ascendió a 238.464.032 ptas., en el año 1989 la cuota defraudada ascendió a 36.248.319 ptas., en el año 1991 la cuota defraudada ascendió a 41.602.794 pts, y en el año 1993 la cuota defraudada ascendió a 22.575.063. ptas.

En las autoliquidaciones presentadas por el acusado correspondientes a los años 1988, 1989, 1991 y 1993, la inspección tributaria comprobó irregularidades tanto en los rendimientos de capital mobiliario como inmobiliario, incluso en los rendimientos de trabajo personal, pero principalmente, lo que se puso de manifiesto en todos los períodos impositivos es que el acusado efectuaba abonos de cuentas corrientes e inversiones en activos financieros que no se correspondían con su situación financiera, habiéndose comprobado pericialmente y en base a toda la documentación existente que el acusado obtuvo en el año 1988 un incremento patrimonial no justificado de 417.705.823 ptas. en el año 1989, de 65.004.371 ptas., en el año 1991 de 69.936.849 ptas. y en el año 1993 de 13.415.069 ptas."

SEGUNDO.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

"Que debemos condenar y condenamos a Luis como autor responsable de tres delitos contra la Hacienda Pública, precedentemente definidos, sin la concurrencia de circunstancia modificativa de la responsabilidad criminal, a la pena de dos años, cuatro meses y un día de prisión menor por cada delito y una multa total por los tres delitos de cien millones cuatrocientas veintiséis mil ciento setenta y seis pesetas (100.426.176 ptas.) a las accesorias de suspensión de cargo público y derecho de sufragio por el tiempo de condena y al pago de las costas procesales.

Por vía de responsabilidad civil abonará a la Hacienda Pública cien millones cuatrocientas veintiséis mil ciento setenta y seis pesetas (100.426.176 ptas.) como indemnización de perjuicios. Acredítese la solvencia al acusado.

Para el cumplimiento de la pena que se impone declaramos de abono todo el tiempo que haya estado privado de libertad por la presente causa siempre que no le hubiera sido computado en otra.

Notifíquese que contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación por infracción de Ley y por quebrantamiento de forma, dentro del plazo de cinco días."

TERCERO.- Notificada en forma la sentencia a todas las partes personadas se prepararon recursos de casación por la representación legal del acusado Luis, por el Ministerio Fiscal y por el abogado del Estado, que se tuvieron anunciados; remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente Rollo y formalizándose el recurso.

CUARTO.- El recurso de casación formulado por la representación legal del acusado Luis, se basó en los siguientes motivos de casación:

1º.- Se formula al amparo del art. 851.1 y 2 de la LECrim. EDL 1882/1, por quebrantamiento de forma, por no expresarse en la sentencia clara y terminantemente cuáles son los hechos que se consideran probados en relación con la acusación formulada relativa a la elusión del pago por el acusado del IRPF del ejercicio 1990, expresándose que los hechos alegados por las acusaciones no se han probado, sin hacer expresa relación de los que resultares probados.

2º.- Se formula al amparo del art. 851.1 de la LECrim. EDL 1882/1 por quebrantamiento de forma, en concreto por falta de claridad de la sentencia en el relato de hechos probados.

3º.- Se formula al amparo del art. 851.1 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 , por quebrantamiento de forma, en concreto por resultar manifiesta contradicción entre los hechos que la sentencia considera probados.

4º.- Se formula al amparo del art. 851.1 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 por quebrantamiento de forma, en concreto por consignar como hechos probados conceptos que, por su carácter jurídico, implican la predeterminación del fallo.

5º.- Se formula al amparo del art. 849.2 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 , por infracción de Ley en concreto por haber existido error en la apreciación de la prueba, basado en los documentos obrantes al folio 2137 del Tomo 4.2 del Rollo de documentación del Tribunal Supremo, y a los folios 4276 y 4320 del tomo 16 de las actuaciones del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

6º.- Se formula al amparo del art. 849.1 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 , por infracción de Ley en concreto, por indebida aplicación del art. 349 del C.Penal de 1973 EDL 1973/1704 ( LO 6/95, de 29 de junio EDL 1995/14734 ) y por inaplicación de los artículos 11, 31 a 33, 34 a 39, 40, 44 a 51, 63, 64, 70, 74, 78 EDL 1991/14012 y Disposición Transitoria Segunda de la Ley 18/1991, de 6 de junio, reguladora del IRPF EDL 1991/14012 y concordantes del Real Decreto 1841/1991, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del IRPF EDL 1991/16109 , de la Ley 39/1992, de 29 de diciembre, de Presupuestos (ejercicio 1993) EDL 1992/17966 .

7º.- Se formula al amparo del art. 849.1 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 , por infracción de Ley en concreto, aplicación indebida del art. 349.1 del C.Penal de 1973 EDL 1973/1704 , inaplicación del art. 349.3 del C.Penal de 1973 EDL 1973/1704 , de modo directo o por analogía "in bonan partem", y al amparo del art. 5.4 de la LOPJ EDL 1985/8754 por infracción de los preceptos constitucionales de legalidad y seguridad jurídica del art. 9.3 de la CE EDL 1978/3879 libertad del art. 17 de la CE EDL 1978/3879 y legalidad penal del art. 25.1 de la CE EDL 1978/3879 .

8º.- Se formula por infracción de Ley al amparo del art. 849.1 de la LECrim. EDL 1882/1 , por aplicación indebida del art. 349.1 del C. Penal de 1973 EDL 1973/1704 , e inaplicación del art. 20.13 y 27 de la Ley 44/1978 de 27 de diciembre, reguladora del IRPF EDL 1978/3192, según redacción dada por la Ley 48/1985 EDL 1985/9794 e inaplicación del art. 49 de la Ley 18/1991 de IRPF EDL 1991/14012 y por vulneración del derecho a la presunción de inocencia recogido en el art. 24.2 de la CE EDL 1978/3879 cuya infracción asimismo se denuncia, por el cauce dispuesto en el art. 5.4 de la LOPJ EDL 1985/8754 de infracción de precepto constitucional.

9º.- Se formula al amparo del art. 849.1 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 por infracción de Ley en concreto por inobservancia de los criterios del art. 61.4 del C.Penal de 1973 EDL 1973/1704 , así como al amparo del art. 5.4 de la LOPJ EDL 1985/8754 por vulneración de los principios constitucionales de igualdad, proporcionalidad y culpabilidad en la determinación de la pena (arts. 14 y 17 de la CE EDL 1978/3879), así como de interdicción de la arbitrariedad ( art. 9.3 de la CE EDL 1978/3879 )

El recurso de casación formulado por el Ministerio Fiscal, se basó en el siguiente motivo de casación:

1º y único.- Se alega infracción de Ley al amparo del art. 849.1 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 por aplicación indebida del art. 132.2 EDL 1995/16398 en relación con los arts. 131 EDL 1995/16398 y 305 del C. Penal vigente EDL 1995/16398 , concordantes respectivamente, con los arts. 113, 114.2 y 249 del C. Penal derogado EDL 1973/1704.

El recurso de casación formulado por el abogado del Estado se basó en el siguiente motivo de casación:

1º y único.- Motivo de casación que se articula al amparo de lo dispuesto por el Núm. 1 del art. 849 de la L. E.Crim. EDL 1882/1 por infracción de Ley en relación con la declaración de prescripción del delito de defraudación tributaria correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el ejercicio de 1988 por la infracción del art. 131.1 EDL 1995/16398 en relación con el art. 132.2 del vigente Código Penal EDL 1995/16398 y respecto de lo dispuesto en el art. 66.1 del citado Código Penal EDL 1995/16398 y correspondiente infracción de la doctrina establecida por la Sala, entre otras, en sus Sentencias de 2 de febrero y 18 de marzo de 1993, 3 de febrero de 1995 EDJ 1995/478 y 11 de noviembre y 16 de diciembre de 1997 y 29 de julio de 1998.

QUINTO.- Instruidas las partes de los recursos interpuestos, la Sala admitió los mismos quedando conclusos los autos para señalamiento de Vista, cuando por turno correspondiera.

SEXTO.- Hecho el señalamiento para la vista se celebró la misma el día 2 de octubre de 2001 con la asistencia de: el Letrado del acusado que solicitó la desestimación de los recursos del Ministerio Fiscal y del Abogado del Estado, y ratificó su recurso dándolo por reproducido en el acto de la vista; el Abogado del Estado que defendió su recurso informando del mismo a la Sala e impugnó el de su contrario; y del Ministerio Fiscal que defendió su recurso informando y apoyó el único motivo del Abogado del Estado.

SÉPTIMO.- Con fecha 2 de octubre de 2001 la Sala Segunda del Tribunal Supremo dictó Auto cuya parte dispositiva es la siguiente: "la Sala acuerda: Se prorroga el término de diez días para dictar sentencia en el presente recurso por el de treinta días más, lo que se comunicará a las partes a los efectos procedentes." El cual fue notificado a las partes personadas por Diligencia de fecha 4 de octubre de 2001.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Barcelona condenó al acusado Luis como autor criminalmente responsable de tres delitos contra la Hacienda Pública, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad penal, a la pena de dos años, cuatro meses y un día de prisión menor por cada delito, multa, accesorias y responsabilidad civil, frente a cuya resolución prepararon y formalizaron sendos recursos de casación tanto las acusaciones (Ministerio fiscal y Abogacía del Estado) como el propio acusado, condenado en la instancia.

Recurso del Ministerio fiscal y del Abogado del Estado.

SEGUNDO.- Ambas acusaciones, en un único motivo, que al ser coincidente trataremos conjuntamente, formalizado por infracción de ley, al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncian la indebida aplicación del art. 132.2 EDL 1995/16398 en relación con los artículos 131 EDL 1995/16398 y 305 del Código penal vigente EDL 1995/16398 , concordantes respectivamente con los artículos 113, 114.2 y 349 del Código penal derogado EDL 1973/1704.

En el hecho tercero de la Sentencia de instancia se recogen los elementos fácticos de donde la Sala sentenciadora deduce la prescripción del delito en lo relativo al ejercicio fiscal correspondiente al año 1988. Así, se expresa que la causa se inició como consecuencia de un escrito presentado por el Excmo. Sr. Fiscal General del Estado con fecha 29 de noviembre de 1994, ante esta Sala Segunda del Tribunal Supremo, dada la condición de aforado del denunciado, como Vocal entonces del Consejo General del Poder Judicial, en la que se reseñaba la denuncia de un particular por la presunta comisión de un delito fiscal. Con fecha 30 de noviembre de 1994, consta un Auto de esta propia Sala en la que se acepta la competencia para la instrucción de la causa y se acuerda la ratificación del denunciante, no dictándose por el Instructor hasta el día 30 de abril de 1995, Auto de incoación de las Diligencias Previas, en causa especial 2980/1994.

La Sentencia recurrida que estima la prescripción en lo concerniente a ese periodo impositivo, es consecuencia de la dictada por esta Sala Segunda en el recurso de casación 864/1999, habiéndose dictado la Sentencia de fecha 17 de noviembre de 2000 (1752/2000) EDJ 2000/40719 , ordenándose la nulidad de la Sentencia primeramente dictada con fecha 22 de enero de 1999 EDJ 1999/21909 ,

acordándose la devolución de la causa al Tribunal de procedencia para que procedieran a la inclusión en el "factum" de los datos precisos para dar respuesta a la acusación relativa a la comisión de un delito fiscal por el acusado en el año 1988.

En el fundamento jurídico segundo de la Sentencia finalmente dictada (la hoy recurrida) se razona la estimación de la cuestión previa de prescripción bajo el siguiente núcleo central de la motivación de la misma: "... sólo el auto de incoación del sumario o diligencias previas, da lugar a la iniciación del procedimiento, y que solo este auto puede interrumpir la prescripción, pues desde la fecha en que se dicta se inicia el procedimiento contra los presuntos implicados". En definitiva, la Sala de instancia supone que la denuncia como tal no forma parte del procedimiento, sino que éste se inaugura con una resolución judicial que, conforme a los diferentes tipos de procedimiento diseñados por la ley, le declara y le principia. Hasta el punto que la Sala sentenciadora llega a declarar que "sin duda el procedimiento no se inicia con la denuncia o querrela, que pueden ser rechazadas y no dan lugar a procedimiento alguno".

Esta Sala no comparte esta interpretación, aunque no por ello debemos estimar el motivo de ambas acusaciones. En efecto, la denuncia y la querrela con que pueden iniciarse los procesos penales forman ya parte del procedimiento ( Sentencia de 26 de julio de 1999 EDJ 1999/19391 ). Si en las mismas aparecen datos suficientes para identificar a los culpables de la infracción penal correspondiente, hay que decir que desde ese momento ya se dirige el procedimiento contra el culpable a los efectos de interrupción de la prescripción, sin que sea necesaria, para tal interrupción, resolución judicial alguna de admisión a trámite. Desde el momento en que figura en las actuaciones procesales el dato incriminador contra una persona determinada (o con los elementos suficientes para su determinación: véase la Sentencia de 25-1-1994 EDJ 1994/447 , de esta Sala), aunque aún no haya existido una resolución judicial que, recogiendo ese dato, cite como imputada a una persona (o acuerde las diligencias necesarias para su plena identificación), ha de entenderse que el procedimiento se está dirigiendo contra el culpable. Como ocurre también cuando un imputado o testigo en su declaración implica a otra persona, que para nada figuraba antes en las actuaciones, poniendo en conocimiento del Juzgado un determinado comportamiento punible, pues desde ese momento en que el dato incriminador se introduce en el procedimiento penal, sin necesidad de ulterior resolución judicial, queda interrumpida la prescripción. Véanse en este sentido las Sentencias de esta Sala de 30-12-1997 EDJ 1997/9372 , 9-7-1999 EDJ 1999/17023 , 16-7-1999 EDJ 1999/17047 y 4-6-1997 EDJ 1997/5917 . Dice esta última en su fundamento de derecho 1º:

"La prescripción del delito se interrumpe por la sumisión a procedimiento penal de los hechos integrantes del mismo, y por tanto por la presentación de la querrela o denuncia en que se dé cuenta de los hechos", añadiendo después que "no es exigible por tanto para la interrupción de la prescripción una resolución por la que se acuerde, mediante procesamiento o inculpación, la imputación a una persona del hecho delictivo que se investiga".

Esta Sala ha repetido esta doctrina recientemente ( Sentencia de 6 de noviembre de 2000 EDJ 2000/32433 ), con cita expresa de la que citamos anteriormente ( Sentencia de 26 de julio de 1999 EDJ 1999/19391 ), ambas dictadas en procesos seguidos por delito fiscal, señalándose que por razones de seguridad jurídica lo procedente es mantener en esta materia la doctrina mayoritaria de esta Sala, ya muy consolidada ( Sentencias, entre otras, de 25 de enero de 1994 EDJ 1994/447 , 104/1995 de 3 de febrero EDJ 1995/66 , 279/1995 de 1 de marzo EDJ 1995/799 , 473/1997 de 14 de abril EDJ 1997/2338 , 794/1997 de 30 de septiembre EDJ 1997/6354 , 1181/1997 de 3 de octubre EDJ 1997/7541 , 1364/1997 de 11 de noviembre EDJ 1997/7857 , 30 de diciembre de 1997 EDJ 1997/9372 , 25 de enero de 1999 EDJ 1999/66 , 9 EDJ 1999/17023 , 16 EDJ 1999/17047 y 26 de julio de 1999 EDJ 1999/19391 , entre otras), que estima que para la interrupción de la prescripción basta con que en la querrela, denuncia o investigación aparezcan nominadas unas determinadas personas como supuestos responsables del delito de que se trate.

En consecuencia, existiendo una denuncia dentro del plazo correspondiente a la prescripción de este tipo de ilícitos penales, con determinación subjetiva y elementos determinantes del injusto típico (elusión de pagos de tributos en la cantidad marcada por la ley dentro de un periodo impositivo), presentada antes de la finalización del plazo de cinco años, al que se refieren las Sentencias de esta Sala (de 6-11-2000 EDJ 2000/32433 y 10-10-2001 EDJ 2001/32063 ), sería suficiente para estimar que se ha interrumpido la prescripción, salvo lo que se dirá seguidamente.

Ahora bien, en el caso enjuiciado en estas actuaciones, como quiera que en la denuncia no se concreta periodo impositivo, y en el escrito del Excmo. Sr. Fiscal del Estado señala que el denunciante ante dicha Fiscalía realiza unas acusaciones un tanto inconcretas (sic), que impiden a dicho órgano practicar actuaciones preprocesales, en los términos previstos en el art. 785 bis de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 "dada la imprecisión" de las imputaciones, es por lo que se pusieron los hechos en conocimiento del Tribunal competente para la instrucción, dada la condición de aforado del imputado. Tal indeterminación, que se pone de manifiesto en el relato de hechos probados, al referirse exclusivamente a la comisión de un delito fiscal, sin más especificaciones ni otras determinaciones, no puede interrumpir la prescripción; en esta clase de delitos debe concretarse, al menos, el periodo impositivo de que se trate, y el propio tributo afectado, con alguna determinación de la comisión delictiva, si quiera sea muy general, pero de donde pueda deducirse de qué clase de infracción penal jurídico-fiscal se trata, sin que una imputación general (en el caso, generalísima) sea suficiente para meritada interrupción de la prescripción. Con estos elementos fácticos, de indudable valoración a favor de reo, como ocurre en el caso de autos, suponen, como ya hizo la Sala sentenciadora estimar concurrente la prescripción delictiva. En suma, para interrumpir la prescripción basta con la denuncia o querrela, pero con las debidas indicaciones fácticas indiciarias sobre el comportamiento delictivo denunciado, que permitan conocer el alcance genérico de la infracción criminal que se pone de manifiesto.

Por consiguiente, debemos desestimar el único motivo de ambas acusaciones.

Recurso de Luis.

TERCERO.- El primer motivo del recurso se formaliza por quebrantamiento de forma, al amparo de lo dispuesto en el art. 851.1 y 2 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 por no expresarse en la Sentencia de forma clara y terminante cuáles son los hechos que se consideran probados, y ello en relación con la acusación formulada relativa a la elusión del pago del impuesto por el acusado en el ejercicio de 1990 respecto al IRPF.

El motivo tiene que ser desestimado. En efecto, cuando se trata del enjuiciamiento de un delito fiscal por elusión del pago de tributos relativo al IRPF, el Tribunal no tiene que declarar la cuota defraudada si entiende que el acusado eludió en el concreto periodo estudiado menos de la cantidad de quince millones de pesetas, que constituye el elemento normativo que cualifica la infracción en delictiva. Es doctrina jurisprudencial que es al órgano judicial a quien corresponde fijar la cuota defraudada, no a la Administración Tributaria, conforme a la valoración de la prueba practicada en el acto del juicio oral, y a tenor de lo dispuesto en el artículo 741 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1. Así lo ha declarado una reiterada jurisprudencia de esta Sala, afirmando la Sentencia de 24 febrero 1993 EDJ 1993/1761, que reproduce la doctrina de las Sentencias de 30 enero, 5 noviembre EDJ 1991/10431 y 3 diciembre 1991 EDJ 1991/11453, y últimamente la de 25 de febrero de 1998 EDJ 1998/663, que la cuantía de la deuda tributaria, como elemento objetivo del delito que es, debe ser fijada dentro del proceso penal. Esto es lo que ha realizado el Tribunal de instancia en el quinto de sus fundamentos jurídicos, ya que de la prueba pericial practicada -tanto de la acusación como de la defensa- se deduce que el acusado en el año 1987 sufrió una disminución patrimonial, que podía imputarse dentro de un periodo de cinco años (compensación por el sujeto pasivo del impuesto de acuerdo con la individualización del tributo), de conformidad con la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 18/1991, de 6 de junio EDL 1991/14012, de manera que el Tribunal sentenciador, de conformidad con las manifestaciones del acusado en el acto del juicio oral (según resulta de la transcripción del acta), optó por aplicar la disminución patrimonial del año 1987 al periodo impositivo que le resultara más favorable, y de ese modo resulta que "la cuota defraudada no llegaría a los 15.000.000 ptas." Por consiguiente, no puede decirse que la Sala sentenciadora dejó de declarar hecho alguno probado, sino que dio por probado precisamente lo contrario, esto es, que la cuota defraudada no llegaba a esa cantidad, debiendo entonces ser la Administración tributaria quien, en su caso, determine la infracción administrativa, si fuera procedente.

CUARTO.- El segundo motivo casacional, igualmente formalizado por quebrantamiento de forma, al amparo de lo dispuesto en el art. 851.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncia falta de claridad en el relato histórico de la Sentencia recurrida.

El mismo planteamiento del reproche casacional nos sirve para su desestimación. Dice el recurrente que "párrafos enteros se limitan a enumerar cantidades, cuyo origen desconocemos, y que la Sala estima como hechos probados sin explicar su origen ni fundamento". En efecto, en el "factum" de toda resolución penal deben los juzgadores hacer constar aquellos elementos fácticos de donde deducir después, mediante el mecanismo de la subsunción jurídica, la consecuencia correspondiente; pero antes de tal operación, el Tribunal debe motivar la razón de la inclusión en los hechos probados de aquellos asertos fácticos que declare, de modo que tiene que razonar la convicción judicial que se produce por vía del art. 741 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 mediante mecanismos de reglas de lógica y experiencia, a las que habrá aplicado los preceptos reguladores de la técnica probatoria, debiendo motivar adecuadamente tanto sus decisiones que atienden cuestiones fácticas, como aquellas otras jurídicas. Desde esta perspectiva, el motivo tiene que ser desestimado, ya que no existe falta de claridad (u oscuridad de tipo alguno) en el "factum", el cual limita a dar por probados aquellos extremos típicos del delito enjuiciado, como es la ocultación de rentas durante los años 1988, 1989, 1991 y 1993, eludiendo importantes cantidades sujetas a tributación, con el fin de evitar el correspondiente pago, resultando que en el año 1988 la cuota defraudada ascendió a 238.248.032 ptas.; en el año 1989, la cuota defraudada se cifró en 36.248.319 ptas.; en el año, 1991, 41.601.794 ptas. y en 1993, la cuota defraudada ascendió a 22.575.063 pesetas. Igualmente la Sala sentenciadora considera probadas irregularidades tanto en el capital mobiliario como en el inmobiliario y concretamente una serie de incrementos patrimoniales no justificados de 417.705.823 pesetas en el año 1989; en el año 1989, 65.004.371 pesetas; en el año, 1991, 69.936.849 pesetas; y finalmente en el año 1993, 13.415.069 pesetas. Es evidente que las explicaciones de donde deduce tales cifras se encuentran en los fundamentos jurídicos de la Sentencia de instancia, particularmente en el octavo y siguientes de los mismos se trata pormenorizadamente de los mismos, siendo en realidad lo que expone el recurrente en el motivo una discrepancia con los resultados a los que llega la Sala sentenciadora, aspecto éste que puede tener otro cauce casacional, pero no un vicio por quebrantamiento de forma, por falta de claridad en los hechos probados, razón por la cual debemos desestimar este reproche casacional.

QUINTO.- El tercer motivo del recurso, formalizado al amparo de lo dispuesto en el art. 851.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncia por quebrantamiento de forma la "manifiesta contradicción entre los hechos que la Sentencia considera probados".

La única contradicción que constituye quebrantamiento de forma es, según una constante doctrina jurisprudencial, la que reúne las siguientes características:

a) Tiene que ser interna, es decir, producida dentro de la propia declaración de hechos probados, no pudiendo ser denunciada como contradicción la que se advierte o crea advertirse entre el "factum" y la fundamentación jurídica de la resolución.

b) Ha de ser gramatical o semántica, no conceptual, de suerte no hay contradicción a estos efectos si la misma es resultado de los razonamientos, acertados o desacertados, de quien lee la declaración probada.

c) La contradicción debe ser absoluta, esto es, debe enfrentar a términos o frases que sean antitéticos, incompatibles entre sí, e insubsanable, de forma que no pueda ser remediada acudiendo a otras expresiones contenidas en el mismo relato.

d) Como consecuencia de la contradicción, que equivale a la afirmación simultánea de contrarios con la consiguiente destrucción de ambos, debe sobrevenir un vacío que afecte a aspectos esenciales del sustrato fáctico en relación con la calificación jurídica en que consiste el "iudicium", lo que se suele significar diciendo que la contradicción sólo es motivo de casación cuando es causal y determinante de una clara incongruencia entre lo que se declara probado y sus consecuencias jurídicas.

Examinada la declaración de hechos probados de la sentencia recurrida, no es posible encontrar en la misma una contradicción de las características enunciadas, particularmente de la denunciada por el recurrente que contradice la referida doctrina jurisprudencial, concretamente en lo señalado como primera característica de la contradicción (letra a) citada), ya que ésta se advierte constantemente entre los hechos probados y los fundamentos jurídicos, como resulta del tenor literal del motivo, por lo que debemos desestimar éste.

SEXTO.- El motivo cuarto del recurso, formalizado por quebrantamiento de forma, al amparo de lo dispuesto en el art. 851.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncia que se consignen en los hechos probados conceptos que, por su carácter jurídico, implican una predeterminación del fallo.

El recurrente centra su censura en la expresión que consta en el "factum", "incrementos de patrimonio no justificados", la que considera predeterminante del fallo por ser descriptiva del tipo penal, cuya supresión produciría un vacío que no podría sustituirse con razonamiento lógico alguno.

Una reiterada jurisprudencia -Tribunal Supremo Sentencias 5 febrero EDJ 1996/695 , 11 EDJ 1996/1597 y 17 abril EDJ 1996/2439 , 25 marzo EDJ 1996/1601 y 6 de mayo, todas de 1996 EDJ 1996/2383 - ha recogido que la predeterminación del fallo requiere para su estimación:

- a) Que se trate de expresiones técnico-jurídicas que definan o den nombre a la esencia del tipo aplicado;
- b) Que tales expresiones sean tan sólo asequibles por regla general para los juristas y no sean compartidas en el uso del lenguaje común;
- c) Que tengan valor causal respecto al fallo.
- d) Que suprimidos tales conceptos jurídicos, dejen el hecho histórico sin base alguna.

La predeterminación del fallo precisa, pues, la utilización de expresiones técnicamente jurídicas y con situación causal respecto al fallo, o sea, cuando la descripción del hecho se reemplaza por su significación. En un cierto sentido los hechos probados tienen que predeterminar el fallo, pues si en los mismos se describe una conducta subsumible en un tipo penal, la consecuencia lógica se infiere; pero no es éste el sentido, sino que se produce exclusivamente por la utilización en el "factum" de expresiones técnicamente jurídicas que definan y den nombre a la esencia del tipo aplicable y aplicado, expresiones ajenas al lenguaje común, con un valor causalista del fallo; o sea predeterminación eficaz y causal, por lo que si suprimidos tales anómalos conceptos jurídicos incrustados en el relato no dejan el hecho histórico sin base alguna, el vicio procesal no existe -cfr. Tribunal Supremo Sentencia 27 septiembre EDJ 1996/6717 y 17 diciembre de 1996 EDJ 1996/10840 , 19 de febrero EDJ 1997/2792 y 15 EDJ 1997/3073 , 17 EDJ 1997/4244 y 24 abril de 1997 EDJ 1997/5516 -.

El motivo tiene que ser desestimado.

En efecto, la expresión completa empleada por la Sala sentenciadora es que "principalmente, lo que se puso de manifiesto en todos los períodos impositivos es que el acusado efectuaba abonos de cuentas corrientes e inversiones en activos financieros que no se correspondían con su situación financiera, habiéndose comprobado pericialmente y en base a toda la documentación existente, que el acusado obtuvo en el año 1988 un incremento patrimonial no justificado de 417.705.823 pesetas en el año 1989 de 65.004.371 pesetas, en el año 1991 de 69.936.849 pesetas y en el año 1993 de 13.415.069 pesetas". La expresión "incremento patrimonial no justificado" si bien es empleada por el legislador en temas tributarios, no supone un concepto jurídico desconocido en el lenguaje común, y es asequible para la ciudadanía en general, como lo es renta o ingreso, expresiones igualmente utilizadas por las normas tributarias; se descompone de "incremento patrimonial", que se significa un aumento en el patrimonio económico de una persona, lo cual es inteligible por cualquiera, y "no justificado", que significa que tiene un origen no probado o no demostrado por quien lo recibe, expresión esta última igualmente en el acervo cultural vulgar, sin que haya de contarse con especiales conocimientos jurídicos para su comprensión. Además, dicha expresión ni siquiera se encuentra incluida en el tipo penal, por lo que el motivo se desestima, como ya hemos anunciado.

SÉPTIMO.- El quinto de los motivos del recurso, formalizado al amparo de lo dispuesto en el art. 849.2 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncia error en la apreciación de la prueba, basado en los documentos obrantes a los folios 4276 y 4320 (además del folio 2137 del Tomo 4.2 del Rollo de documentación del Tribunal Supremo), bajo el argumento de que el Tribunal de instancia "no tuvo en cuenta que el acusado sufrió una disminución patrimonial en el ejercicio de 1990 de 51.425.175 pesetas".

Del estudio de tales documentos consta efectivamente que en el informe de los peritos de la acusación, y respecto al ejercicio fiscal correspondiente al año 1990, que el inculcado declaró una disminución patrimonial declarada de 53.658.035 pesetas y comprobada de 51.425.175 pesetas. Todo ello se pone en manifiesto en relación con lo dispuesto en el art. 21 de la Ley 44/1978 EDL 1978/3192 , según redacción dada por Ley 48/1985 EDL 1985/9794 y Disposición Transitoria Segunda de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012 , ya que tal cantidad podía haberse compensado con los incrementos de patrimonio que se hubieran puesto de manifiesto en el propio ejercicio o en los cinco siguientes.

El motivo tiene que ser desestimado. En efecto, no solamente por ser una cuestión nueva que no resulta de lo acontecido en el acto del juicio oral, en donde únicamente se debate sobre la disminución patrimonial del año 1987 que el Tribunal de instancia aplica al año 1990, por lo que declara no se cometió delito fiscal en dicho ejercicio, sino porque tal disminución se ha aplicado y tenido en cuenta en el informe pericial para determinar la cuota presuntamente defraudada por el acusado en dicho año que cifró en la cantidad de 16.634.846 pesetas. Esta cantidad, como puede observarse, está ligeramente por encima del diferencial de los quince millones de pesetas. El Tribunal de instancia, al aplicar la disminución patrimonial comprobada en el año 1987 a ese de ejercicio de 1990 (9.660.492 pesetas, conforme razona la Sala sentenciadora en su quinto fundamento jurídico), permitió que la cuota defraudada se encontrara por debajo de los quince millones, y absolvió por tal delito relativo a dicho ejercicio de 1990. Pero para llegar a una cuota defrauda, cifrada primeramente en la cantidad de 16.634.846 pesetas (folio 4319), se tuvo ya en cuenta en dicho ejercicio la disminución patrimonial comprobada de 51.425.175 pesetas, lo que unido a un incremento patrimonial no justificado de 80.658.672 pesetas, arrojara un incremento de patrimonio neto de 29.233.497 pesetas (folio 4320, que es precisamente el alegado por el recurrente como demostrativo del error de apreciación por la Sala de instancia) y el que determina que los peritos consignen en la base imponible del contribuyente, referida a 1990, la cantidad de 41.889.517 pesetas, que resulta de sumar las siguientes cantidades: rendimientos netos de trabajo personal (3.532.441 pesetas), rendimientos netos de capital mobiliario (3.370.622 pesetas), rendimientos netos de capital inmobiliario (5.384.877 pesetas),



rendimientos netos de actividad profesional (la suma negativa de -646.641 pesetas), rendimientos netos de (sociedad en) transparencia fiscal (1.014.721 pesetas) y finalmente incrementos de patrimonio neto la aludida suma de 29.233.497 pesetas, que se refiere a lo consignado por dicha Agencia Tributaria en el folio 4320, en donde ya se descuentan las aludidas 51.425.175 pesetas de un incremento no justificado de patrimonio en dicho ejercicio de 80.658.672 pesetas. De manera que no puede decirse que la Sala sentenciadora haya prescindido de tal disminución patrimonial comprobada, sino que la ha aplicado en el ejercicio más beneficioso para el acusado, el de 1990, arrojando entonces la cuota defraudada de 16.634.846 pesetas, ligeramente por encima del límite de los quince millones, para aplicando una segunda disminución patrimonial, ésta procedente del año 1987, se rebajara en definitiva la cuota defraudada por debajo del límite establecido en el art. 349 del Código penal de 1973 EDL 1973/1704 , aplicado por la Sala sentenciadora.

Por estas razones procede en consecuencia la desestimación del motivo.

OCTAVO.- El sexto motivo del recurso, formalizado al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncia la indebida aplicación del art. 349 del Código penal de 1973 EDL 1973/1704 en relación con los artículos 11, 31 a 33, 34 a 39, 40, 44 a 51, 63, 64, 70, 74, 78 EDL 1991/14012 y Disposición Transitoria Segunda de la Ley 18/1991, de 6 de junio EDL 1991/14012 . En su desarrollo el recurrente argumenta que la Sentencia de instancia estima que la cuota defraudada en el ejercicio de 1993 asciende a 22.575.063 pesetas, pero que para el cálculo de dicha cuota la Sentencia no toma en cuenta la disminución patrimonial neta sufrida por el acusado en el ejercicio de 1990, ascendente a la suma de 51.245.175 pesetas, según se desprende "del examen de los documentos designados en el motivo quinto del presente recurso y que evidencian, a entender de esta parte, error en la apreciación de la prueba".

El motivo tiene que ser desestimado. No hay infracción alguna de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012 que es el precepto aludido en el desarrollo del motivo, toda vez que, como ya hemos motivado anteriormente, la compensación puede efectuarse hasta la cuantía máxima permitida dentro de los cinco años siguientes a aquel en que se generaron, lo que se ha producido precisamente en el año 1990, lo que no permite una nueva aplicación al ejercicio solicitado de 1993.

Por lo demás, respecto a dicho ejercicio fiscal de 1993, conforme se deduce de la prueba pericial practicada, al optar el acusado y su esposa por hacer declaración conjunta, la cuota dejada de ingresar ascendía a la suma de 29.674.352 pesetas, por lo que realizado un reparto entre ambos, resultaba que la cuota defraudada atribuible al acusado ascendía a la cantidad de 23.666.698 pesetas, cuota que supera evidentemente el diferencial (elemento objetivo del tipo) de 15.000.000 pesetas a que se refiere el art. 349 del Código penal 1973 EDL 1973/1704 ; en esa tesitura, la prueba pericial opta por efectuar una nueva declaración, bajo la hipótesis de que en dicho ejercicio el acusado hubiera optado por la declaración individual, resultando una cuota defraudada ascendente a la suma de 22.575.063 pesetas, que es la declarada por la Sala sentenciadora en los hechos probados y resulta de la fundamentación que se recoge en el décimo de sus argumentos jurídicos, como más beneficiosa para el acusado, y cuya cuota debe ser respetada en virtud del cauce casacional elegido por el recurrente para formalizar el motivo. Dicho recurrente realiza una serie de operaciones en el desarrollo de este motivo para llegar a concluir que la cuota dejada de ingresar por el acusado ascendería a la cantidad de 795.358 pesetas, pero dichas operaciones quedan sin cobertura legal alguna desde el momento que contradicen los hechos probados y ni siquiera consignan en apartado alguno el sueldo del acusado como integrante de la carrera judicial, que ha sido determinado en el informe pericial en la suma de 7.984.087 pesetas.

NOVENO.- El motivo séptimo del recurso, formalizado al amparo de lo dispuesto en el art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denuncia la indebida aplicación del art. 349 del Código penal de 1973 EDL 1973/1704 , de modo directo; y también indirectamente por el cauce casacional autorizado por el art. 5.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial EDL 1985/8754 se consideran vulnerados los principios constitucionales de legalidad y seguridad jurídica del art. 9.3 de la Constitución española EDL 1978/3879 libertad del art. 17 CE EDL 1978/3879 y legalidad penal del art. 25.1 CE EDL 1978/3879 .

En su desarrollo, el núcleo de la impugnación casacional se centra en la incidencia que en esta materia tiene la entrada en vigor del art. 24 de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías del Contribuyente EDL 1998/42759 (que modifica, a su vez, el art. 64 de la Ley General Tributaria EDL 1963/94 ), en cuanto reduce a cuatro años el plazo de prescripción del derecho de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la liquidación, desde la perspectiva de la analogía con la figura de la excusa absoluta por regularización tributaria, que fue también la postura que mantuvo la parte recurrente en la instancia. Señala, en definitiva, el recurrente que por la prescripción de cuatro años que confiere a la Administración el derecho (la facultad, en términos jurídicos) para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, supone una automática regularización de la deuda tributaria, a los efectos de la excusa absoluta dispuesta en el precepto penal contenido en el art. 349 del Código penal de 1973 EDL 1973/1704 , coincidente en esta materia con el art. 305 del Código penal vigente EDL 1995/16398 .

Ciertamente que la cuestión planteada dista mucho de ser pacífica en la doctrina científica, habiéndose decantado algunas posiciones doctrinales por mantener que, a partir de la entrada en vigor de dicha ley, el 1 de enero de 1999, el plazo de prescripción del delito contra la Hacienda Pública, hoy comprendido en el art. 305 del Código penal vigente EDL 1995/16398 , se sitúa en los cuatro años que marca la Ley 1/1998 EDL 1998/42759 , quedando derogado tácitamente en esta materia el art. 131 del Código penal EDL 1995/16398 . Para ello se ha alegado el principio de unidad del ordenamiento jurídico y la desaparición de la lesividad de la conducta, por no conculcarse el bien jurídico protegido al no subsistir la deuda tributaria como condición de punibilidad.

Esta Sala ya se ha pronunciado sobre esta cuestión en Sentencias de fecha 6 de noviembre de 2000 EDJ 2000/32433 y de 10 de octubre de 2001 EDJ 2001/32063 , si bien en esta última resolución se mantuvo, con relación al impuesto de sociedades -precisamente el tributo sobre el que recaía el delito-, que era necesario que no hubieran transcurrido los cuatro años que prevé el art. 64 de la Ley General Tributaria EDL 1963/94 dentro de los cuales la Administración debía determinar el impuesto eludido. Ahora bien, con unas precisiones que después destacaremos, dadas las peculiaridades del caso planteado, resuelto por aludida Sentencia de 10 de octubre de 2001 EDJ 2001/32063 , y que no son aplicables al supuesto contemplado en esta censura casacional.

Conviene señalar que, por consiguiente, esta Sala ya ha resuelto la cuestión de la prescripción del delito con relación a la incidencia que pueda tener en esta materia la Ley 1/1998 EDL 1998/42759 , en las dos Sentencias citadas ( art. 1.6 del Código civil EDL 1889/1 ), pues "nada obsta a que el delito se someta legalmente a plazos de prescripción más largos que la infracción administrativa, en razón de su mayor gravedad" ( STS 6-11-2000 EDJ 2000/32433 ). En este mismo sentido, la segunda Sentencia de esta Sala sobre esta materia mantiene que por el transcurso del "término de cinco años para la prescripción, la acción para la persecución del delito se había extinguido", por lo que "es de ratificar aquí la independencia de los plazos previstos en los arts. 131 Código penal EDL 1995/16398 y 64 LGT EDL 1963/94 establecida en la STS 6-11-2000 EDJ 2000/32433 " ( STS 10-10-2001 EDJ 2001/32063 ).

Ya hemos declarado que la extinción de la obligación tributaria por prescripción ( STS 6-11-2000 EDJ 2000/32433 ) no puede determinar la atipicidad sobrevenida de la conducta delictiva, "pues la tipicidad es un concepto que viene referido al momento en que se realizó la acción u omisión típica, y en dicho momento no cabe duda alguna de la concurrencia de la deuda tributaria y de su elusión en forma típica, por lo que se consumó la actuación delictiva sin que pueda incidir en la tipicidad, ya realizada, una eventual extinción posterior de la deuda tributaria."

En efecto, el fundamento de la prescripción penal representa una manifestación más del "ius puniendi" del Estado, que se conecta con el plazo dispuesto por el legislador penal desde que el delito se consumó, y ello en razón de la mayor gravedad que significa su comisión en relación con una infracción administrativa. Del mismo modo que los delitos contra la salud pública (arts. 359 y siguientes del Código penal EDL 1995/16398 ), o los delitos de tenencia, tráfico y depósito de armas, municiones y explosivos (arts. 563 y ss. EDL 1995/16398 ) se consuman desde el momento en que se realiza la acción delictiva prevista por el legislador, aunque la infracción administrativa con la que están conectados, pueda encontrarse prescrita administrativamente, siempre que dentro del periodo marcado por el legislador penal, se active -en condiciones de regularidad procesal y con la suficiente determinación-, la instrucción procesal de donde deriva el esclarecimiento de sus contornos jurídico-penales. En definitiva, las finalidades son diversas y la gravedad de las conductas, también, y por ello, como hemos dejado transcrito anteriormente, se declara la independencia de ambos plazos de prescripción. De manera que el momento consumativo lo marca, según reiterada doctrina jurisprudencial, la finalización del plazo de declaración voluntaria ( Sentencia de 26 de julio de 1999 EDJ 1999/19391 , y las en ella citadas) y la finalización del mismo, los artículos 131 y 132 del Código penal EDL 1995/16398. En el intermedio, puede producirse una denuncia o querrela del Ministerio fiscal, Abogado del Estado o representante procesal de la Administración autonómica, foral o Local, o "cuando el Ministerio fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias" (como dice el art. 305.4 del Código penal EDL 1995/16398 ), e incluso puede producirse el supuesto contemplado en el art. 77.6 de la Ley General Tributaria EDL 1963/94 a tenor del cual la Administración Tributaria pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte Sentencia firme, o tenga lugar el sobreseimiento o archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio fiscal.

Ahora bien, la Sentencia de 10 de octubre de 2001 EDJ 2001/32063 condiciona la perseguibilidad del delito fiscal -en el caso concreto enjuiciado- a que dentro del plazo de vigencia de la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, se hayan realizado actividades inspectoras por parte de los órganos correspondientes de la Administración de donde se deduzca de forma comprensible la persecución administrativa (eventualmente, penal) que se deduce de la presunta elusión tributaria que se investiga. Pero, en el caso resuelto por la misma -diferente al aquí enjuiciado-, se declaró que "la cuestión, como tal es irrelevante, dado que el Ministerio Público sólo se ha valido de las liquidaciones practicadas por la Agencia Tributaria. En tal situación no ofrece duda que el hecho por el que se acusó fue determinado provisionalmente después de haber decaído las facultades de la Agencia Tributaria según el art. 64 LGT EDL 1963/94 ".

Sin perjuicio de la validez general que tienen las exigencias respecto de la determinación del hecho inherente al art. 132.2 del C. Penal EDL 1995/16398 , en relación con el supuesto aquí sometido a nuestra consideración, debemos declarar que no se requiere propiamente liquidación, ni siquiera provisional de carácter administrativo (como en el caso de la STS de 10-10-2001 EDJ 2001/32063 ), porque tal liquidación corresponderá a los órganos judiciales en fase de enjuiciamiento, los cuales determinarán el alcance de la cuantificación eludida por el acusado, superior siempre a la cantidad de quince millones de pesetas, que es el elemento normativo que cualifica el delito, y ello porque del tenor del art. 66 de la LGT EDL 1963/94 los plazos de prescripción correspondientes se interrumpen -en la vía administrativa- por cualquier acción de la Administración Tributaria, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible, e incluso por la iniciación del correspondiente procedimiento sancionador, que deberá naturalmente paralizarse en caso de pasar el tanto de culpa a los Tribunales, mediante acción ordinariamente activada por el Ministerio fiscal. Tal interrupción de la prescripción administrativa, será ajena a la penal, por el principio de independencia que se predica de ambas clases de infracciones y sus correspondientes resortes interruptores.

En segundo lugar, hemos de destacar que la doctrina que tal Sentencia mantiene, en el caso que resuelve, se proyecta sobre aquellos supuestos (como el enjuiciado en la misma) en que la Administración tributaria tenía todos los elementos necesarios para iniciar una acción inspectora, y sin embargo, no se practicó, por ninguno de los mecanismos anteriormente citados, pero no es trasladable al caso de autos, en que los datos de donde se deduce la infracción criminal aparecen como consecuencia de la instrucción procesal, investigación judicial que permite al Juez, una vez que tiene conocimiento de la "notitia criminis", a través de los diversos modos que puede ingresar en el proceso penal, con una determinación indiciaria, al menos, respecto del ilícito investigado, y que permita conocer el alcance de la imputación, con la determinación que ya hemos puesto de manifiesto, en anteriores fundamentos jurídicos, pues en este caso no puede decirse que sea necesaria la liquidación administrativa previa, por no contar con tales datos la Administración tributaria, y estar sin embargo el delito en condiciones de ser perseguido, por no haber transcurrido aún el plazo de prescripción a que hace referencia el art. 131 del Código penal EDL 1995/16398 (en relación con el 132.2 EDL 1995/16398 ). En otras palabras, la STS 10-10-2001

EDJ 2001/32063 se refiere sólo a las ocasiones en que la Agencia Tributaria tenía en su poder los elementos para determinar el impuesto evadido y en los que el Fiscal sólo se ha valido de las liquidaciones provisionales que le proporcionó la Agencia Tributaria, como hemos dejado transcrito más arriba.

En suma, estas condiciones no se cumplen en el supuesto ahora enjuiciado, sometido a nuestra revisión casacional, toda vez que la Agencia Tributaria no tenía en su poder los elementos referentes a la base imponible (real) que sólo fueron puestos de manifiesto por la investigación judicial y ello impedía notoriamente toda posibilidad de una liquidación provisional. Ante tal coyuntura, en que la actividad inspectora llevada a cabo por la Agencia Tributaria no tuviera los elementos completos del hecho imponible, ni su base tributaria, porque los mismos han provenido en el curso -y como consecuencia- de una investigación judicial, la determinación del hecho criminal dentro del plazo de prescripción del delito no dependerá de tal actuación administrativa.

De manera que resuelta así la incidencia de la norma extrapenal cuestionada, el recurrente condiciona como núcleo central de su censura casacional, y ésta es también la respuesta de la Sala sentenciadora, que "la prescripción del derecho a determinar la deuda con la consiguiente extinción de la obligación tributaria suponen una automática regularización de la situación tributaria del contribuyente". Y ello en relación con la excusa absolutoria que prevé la extinción de la responsabilidad penal por la regularización de la situación tributaria del contribuyente, en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero del art. 349 del Código penal 1973 EDL 1973/1704 , siempre que tal regularización se produzca antes de que le haya notificado por la Administración Tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización o, antes también, en caso de querrela o denuncia dirigida contra el imputado, o cuando el Ministerio fiscal o el Juez Instructor realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de las diligencias.

Desde esta perspectiva, el motivo tiene que ser desestimado, por las siguientes razones:

a) La regularización prevista en el mencionado precepto como excusa absolutoria tiene por finalidad el favorecimiento o promoción del pago voluntario, inserto en razones de utilidad que subyacen en toda excusa absolutoria, lo que no concurre cuando la extinción del crédito tributario se produce por causas ajenas al contribuyente ( STS 6-11-2000 EDJ 2000/32433 ).

b) Regularizar es evidentemente un comportamiento activo del contribuyente que supone la asunción de una declaración complementaria y el consiguiente pago, lo que no se puede producir de forma automática en virtud de transcurso de los plazos prescriptivos, por tratarse de conceptos jurídicos diversos.

c) Tiene un componente temporal delimitado en la ley penal: antes de las actuaciones inspectoras de la Administración, o del inicio del proceso penal mediante querrela o denuncia (o de la propia actuación del Juez Instructor, según resulta de la literalidad del precepto), que en modo alguno se ha cumplido en el caso enjuiciado, y que se proyectaría hasta que se produzcan tales actos procesales, siempre que la deuda tributaria esté en condiciones de ser perseguida fiscalmente.

d) En definitiva, el fundamento de aludida excusa absolutoria es la auto-denuncia y la reparación. Por lo tanto, no es de aplicar cuando el sujeto tributario no ha reparado ni se ha autodenunciado; cuando faltan estos comportamientos la renuncia a la pena carece de fundamento.

Nada ello se produce en estos autos, ni consta naturalmente en los hechos probados de la Sentencia recurrida. No existiendo, pues, intento alguno de regularización fiscal por parte del contribuyente, y estando en vigor la acción penal para perseguir el delito, no puede hablarse de incidencia alguna en esta materia de la nueva Ley invocada, al menos en los términos anteriormente referidos, particularmente en el plazo de prescripción, porque éste le marca la norma penal en el art. 131 EDL 1995/16398 (desarrollado en el 132.2 del Código penal EDL 1995/16398 ), y este plazo no se encuentra derogado por la Ley 1/1998 EDL 1998/42759 , según doctrina de las SSTS 6-11-2000 EDJ 2000/32433 y 10-10-2001 EDJ 2001/32063 . En suma, con relación al ejercicio fiscal de 1989, el delito se consumó el día 20 de junio de 1990, se persiguió penalmente antes del transcurso de los cinco años, mediante la apertura de las correspondientes diligencias penales, que interrumpieron la prescripción, y las actuaciones inspectoras de la Administración (14-11-1994) se incoaron cuando la Administración no contaba con todos los elementos necesarios para su configuración, pero estaba vigente el delito para poder ser perseguido, toda vez que tales datos quedaron puestos de manifiesto una vez que la investigación procesal fue avanzando, lo que ocurre, en definitiva, con cualquier delito que se denuncia antes del transcurso de la prescripción delictiva, con tal que dicho mecanismo tenga los elementos necesarios para indiciariamente poner de manifiesto la presunta comisión criminal, pero no la entera comprobación de todos los datos integradores de sus requisitos legales, datos éstos que resultan precisamente de la instrucción criminal.

Queda, por último, destacar que tal incidencia, descartada, tiene trascendencia respecto al delito relacionado con el ejercicio fiscal de 1989, pero nada le afecta a los delitos cometidos por el inculcado en los ejercicios 1991 y 1993.

Por estas razones, procede desestimar el motivo.

DÉCIMO.- El motivo octavo del recurso, formalizado por infracción de ley del art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 por aplicación indebida del art. 349.1 del Código penal de 1973 EDL 1973/1704 , aplicado por la Sala sentenciadora, en relación con el art. 49 de la Ley 18/1991, reguladora del IRPF EDL 1991/14012 , juntamente con invocación de vulneración de precepto constitucional, por la vía del art. 5.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial EDL 1985/8754 en relación con el derecho a la presunción de inocencia proclamado en el art. 24.2 de la Constitución española EDL 1978/3879 plantea el tema de la valoración probatoria indiciaria que llevó a cabo el Tribunal de instancia cuando declaró como probado que el acusado había ingresado en su patrimonio determinadas cantidades de dinero (particularmente ingresos en cuenta corriente y activos financieros) no justificados, y que dedujo mediante dicha actividad inferencial que eran constitutivos de renta tributable por el IRPF que el inculcado dejó de consignar en sus declaraciones tributarias. De esta forma se declara en el "factum" de la Sentencia recurrida que "principalmente, lo que se puso de manifiesto en todos los períodos impositivos es que el acusado efectuaba abonos en cuentas corrientes e inversiones en activos financieros que no se correspondían con su situación financiera [quiere decirse económica], habiéndose comprobado pericialmente y en base a toda la

documentación existente, que el acusado obtuvo en el año 1988 un incremento patrimonial no justificado de 417.705.823 pesetas; en el año 1989 de 65.004.371 pesetas, en el año 1991 de 69.936.849 pesetas y en el año 1993 de 13.415.069 pesetas".

El motivo tiene que ser desestimado.

En primer lugar, por razones formales. En efecto, al haberse formalizado el motivo por la vía de la infracción de ley, del número primero del art. 849 EDL 1882/1, el recurrente conculca el art. 884-3 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 al no respetar los hechos probados que declaran tales ingresos como renta sujeta a gravamen, en el concepto de incremento patrimonial no justificado. En segundo lugar, si lo invocado es la presunción de inocencia, es evidente que la prueba pericial en que descansó la valoración probatoria que llevó a cabo la Sala sentenciadora (junto a la testifical, como luego veremos, y a toda la documentación existente), es, desde luego, un medio de por sí mismo hábil para enervar tal derecho fundamental, máxime en la actividad probatoria de un delito de la naturaleza del enjuiciado, cuyas comprobaciones son altamente especializadas, requiriendo de ordinario prueba pericial.

Ahora bien, analizando en el fondo los argumentos expuestos por el recurrente, en realidad lo que censura es la razonabilidad de la inferencia a cuya convicción llega el Tribunal sentenciador, única vía de control de la prueba indiciaria por este Tribunal Casacional. Dice el autor del recurso que no basta con que haya un ingreso no justificado, sino que es preciso acreditar que se ha incorporado al patrimonio del contribuyente, que es lo que no se ha producido en este caso. Para refutar esta afirmación basta con comprobar las explicaciones que el Tribunal dedica en sus fundamentos jurídicos, séptimo y siguientes, en donde observamos que no se desconoce por la Sala sentenciadora tal principio, toda vez, ello es cierto, que debe probarse que el acusado ha ocultado, con finalidad de elusión tributaria, bienes de entidad económica que supongan ingresos a efectos fiscales y que tales ingresos puedan considerarse como ingresos patrimoniales no justificados; es más, la falta de justificación de tales abonos en cuentas corrientes y de otras inversiones llevadas a cabo por el inculpado, corresponde probarlas a las acusaciones.

Antes de seguir adelante, conviene señalar que constituye el hecho imponible del IRPF la obtención de renta por el sujeto pasivo, considerándose a efectos fiscales por renta la totalidad de sus rendimientos netos, más los incrementos patrimoniales determinados de conformidad con la Ley ( art. 5 de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012 ), incluidos, para lo que aquí afecta, los beneficios obtenidos por el socio persona física de una sociedad en transparencia fiscal, incluso aunque no hubiesen sido objeto de distribución ( art. 12 de la Ley 44/1978 EDL 1978/3192 y art. 52 de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012 ), pudiendo los sujetos pasivos integrantes de una unidad familiar optar por la tributación conjunta o por separado ( art. 89 de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012 ), y debiendo en definitiva presentar una liquidación a cuenta dentro de los plazos que fije el Ministerio de Hacienda para el período impositivo de que se trate (art. 97 EDL 1991/14012 ).

A tenor del art. 49 de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012, tienen la consideración de incrementos no justificados de patrimonio los bienes y derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el sujeto pasivo. Tal afirmación no es presunción, sino descripción normativa que la ley tributaria realiza a efectos de conceder la calificación de renta a tales incrementos patrimoniales. Que tales incrementos son injustificados no puede presumirse, sino que tiene que venir probado por las acusaciones. Ahora bien, a continuación la Ley realiza dos presunciones, una sustantiva y otra temporal: por la primera, se consideran tales ingresos como renta en la base liquidable regular; por la segunda, se supone que tienen la consideración de renta dentro del período impositivo respecto del que se descubran.

Desde hace años, nuestra jurisprudencia ha declarado que para la detección del "animus" defraudatorio ha de hacerse mediante "ficta concludentia" o juego de inferencias, derivadas de actos anteriores, coetáneos y posteriores que corresponde decidir al Juzgador (Sentencias de 27 de diciembre de 1990 EDJ 1990/12038, 3 de diciembre de 1991 EDJ 1991/11457 y 24 de febrero de 1993 EDJ 1993/1761). Y en relación con la materia que tratamos, la Sentencia de 17 de noviembre de 1999 EDJ 1999/35553, declara que tales incrementos no justificados de patrimonio han sido objeto de atención por la doctrina y jurisprudencia, especialmente en relación con el principio constitucional de presunción de inocencia. Toda presunción parte de un hecho cierto -indicio o base- del que se infiere otro -hecho presunto o consecuencia- por medio de un razonamiento construido conforme a las reglas de la lógica y de la experiencia. Los incrementos no justificados de patrimonio constituyen, pues, el hecho cierto, base o indicio. Probado ese indicio, precisa la Sentencia citada, "el legislador libera a la Administración de demostrar que efectivamente, en ese tiempo, se han obtenido rentas gravables que no se han declarado a Hacienda".

Hoy el art. 386 de la Ley de Enjuiciamiento Civil EDL 2000/77463, sustituyendo al antiguo artículo 1253 del Código civil EDL 1889/1, lo expresa de forma clara: a partir de un hecho admitido o probado, el tribunal podrá presumir la certeza, a los efectos del proceso, de otro hecho, si entre el admitido o demostrado y el presunto existe un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano. Ahora bien, la Sentencia que aplique tal técnica probatoria deberá contener, como ya exigía la jurisprudencia, el iter mental en que descansa tal convicción mediante prueba indirecta ( art. 386.2 de la misma EDL 2000/77463 ).

Por consiguiente, el juego presuntivo legal aludido coincide con las reglas inferenciales que se utilizan en la prueba indirecta o indiciaria por los Tribunales en toda clase de delitos. El hecho base es la obtención por el acusado de una serie de ingresos (que mediante la aplicación de las normas tributarias, se consideran renta gravable por el IRPF); ha de probarse también que no tienen un origen cierto o justificado; si tales ingresos no han sido declarados por el acusado en su auto-liquidación, el hecho consecuencia es su elusión; la finalidad defraudatoria tiene igualmente que demostrarse, pero lo puede ser mediante reglas inferenciales. Y para la correcta virtualidad de la prueba indiciaria, como se sabe, no es suficiente con un solo indicio, sino que la regla inferencial tiene que extraerse de varios indicios que racionalmente lleven al Tribunal a extraer como conclusión el hecho consecuencia o hecho presunto.

La doctrina jurisprudencial en modo alguno impide que el Tribunal sentenciador alcance su convicción sobre los presupuestos fácticos requeridos en la figura delictiva, partiendo de una pluralidad de indicios, todos ellos dirigidos en la misma dirección, que permitan la construcción de una prueba inequívoca y, por consiguiente, y en su caso, de cargo. Uno de esos indicios coadyuvantes, dice la Sentencia

de 17 de noviembre de 1999 EDJ 1999/35553 , hubiera podido consistir en la ausencia total de explicación por el contribuyente a los bienes e ingresos detectados o bien la destrucción, por la prueba realizada a instancia de la acusación, de las explicaciones o alegaciones ofrecidas por el acusado para justificar el origen de tales bienes o ingresos.

Por otro lado, en la medida que tales presunciones legales coinciden con la técnica probatoria que los Tribunales utilizan para la construcción racional de la prueba indiciaria pueden ser aplicadas para obtener su convicción, no como tales presunciones legales, sino como reglas de experiencia y racionalidad inferencial a título probatorio. En otras palabras, el Tribunal puede llegar a la conclusión de que los incrementos patrimoniales que ha experimentado el acusado durante un período impositivo, carecen de origen alguno, y por consiguiente son injustificados, y que, igualmente, a través de la prueba practicada en el plenario puede la Sala sentenciadora llegar a la conclusión que fueron obtenidos por el acusado en determinado lapso temporal. Sin embargo, para considerar tales incrementos patrimoniales no justificados como renta debe acudir al precepto contenido en el art. 49 de la Ley 18/1991 EDL 1991/14012 , que en este caso integra por remisión tipológica del ilícito penal en blanco la propia norma penal.

Trasladando estas consideraciones al caso concreto planteado, tenemos que el Tribunal de instancia dio por probados tales incrementos patrimoniales del acusado en los diferentes periodos impositivos, mediante los datos aportados por la prueba pericial, debidamente contrastada en el acto del juicio oral, y así reflejó en la Sentencia todos los abonos en cuentas corrientes e inversiones en activos financieros, que los peritos habían detectado sin justificar origen alguno, y excluidas las que procedían de simples movimientos contables entre cuentas, en la cuantías millonarias que se reflejan en el informe pericial asumido por el Tribunal sentenciador. Tales incrementos patrimoniales fueron, pues, probados mediante prueba directa; asimismo, también quedó demostrado mediante prueba directa que tales ingresos no habían sido incluidos como tales en las correspondientes declaraciones del IRPF del acusado. Para determinar que eran injustificados, no solamente contó con el informe técnico que explicaba al Tribunal que no obedecían a origen cierto alguno, sino que la testifical practicada en el acto del juicio oral, puso de manifiesto que los supuestos préstamos que se alegaban para justificar determinados ingresos en cuentas corrientes del acusado, que en algunos supuestos sirvieron para la adquisición de activos financieros, no podían tenerse por tales, pues como razonó la Sala sentenciadora, no resulta admisible que se efectúen préstamos millonarios sin documento alguno que les sirva de título, sin plazo de devolución y sin abono tampoco de intereses, cuando los que intervienen son concedores del derecho, ni puede sostenerse, como hace el recurrente, que los abonos en cuenta corriente por sí mismo no suponen ingreso en el patrimonio del titular de la cuenta, máxime cuando, como acontece en este caso, muchas de las cantidades son inexplicadas en absoluto u obedecen a préstamos imaginarios. En definitiva, con base en esos argumentos, la Sala sentenciadora estimó probado el hecho consecuencia, esto es, que tales incrementos patrimoniales son injustificados, y que se habían producido en la fecha en que afloraron en ingresos en las respectivas cuentas o en la inversión de activos financieros, siendo tal inferencia plenamente razonable, no habiendo ningún otro dato para suponer otras alternativas más favorables para el acusado, por lo que el control casacional no puede extenderse más allá, sin invadir las facultades soberanas que al Tribunal de instancia reserva nuestra Ley de Enjuiciamiento Criminal en el art. 741 de la misma EDL 1882/1 , en orden a la valoración probatoria.

Por las razones expuestas, se desestima el motivo.

UNDÉCIMO.- El motivo noveno y último del recurso, se formaliza por infracción de ley del número primero del art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal EDL 1882/1 denunciándose por inadecuada aplicación la regla cuarta del art. 61 del Código penal de 1973 EDL 1973/1704 . Dicho precepto establecía que "cuando no concurrieran circunstancias atenuantes ni agravantes, los Tribunales, teniendo en cuenta la mayor o menor gravedad del hecho y la personalidad del delincuente, impondrán la pena en el grado mínimo o medio". El tipo penal contenido en el art. 349 de dicho Cuerpo legal EDL 1973/1704 , aplicado por la Sala sentenciadora, castiga el delito, en su modalidad básica, con la pena de prisión menor y multa del tanto al séxtuplo de la cantidad defraudada a la Hacienda Pública.

Los elementos para individualizar penológicamente la sanción punitiva por los Tribunales son, al igual que con el Código penal vigente EDL 1995/16398 , la mayor o menor gravedad del hecho y la personalidad del infractor.

Como dice la Sentencia de esta Sala, de 16 de febrero de 1999 EDJ 1999/127 , cuando el Código penal EDL 1995/16398 se refiere a las circunstancias personales del delincuente está pensando, como es lógico, en situaciones, datos o elementos que configuran el entorno social y el componente individual de cada sujeto. Estos factores son de distinta naturaleza de los que integran las circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal tal como se definen en el Código EDL 1995/16398 . Por ello no forma parte de estos componentes sociológicos-psicológicos la ausencia de antecedentes penales, ya que ello sólo sirve para descartar la concurrencia de la circunstancia agravante de reincidencia y no siempre su ausencia se debe a la carencia de antecedentes penales sino a la naturaleza, tiempo y catalogación de anteriores comportamientos delictivos. Hemos declarado que en el proceso de individualización de las penas, deben barajarse una serie de factores que actúen al margen de las reglas más rígidas y formalistas que se establecen para el caso de que concurran circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal. La edad de la persona, su grado de formación intelectual y cultural, su madurez psicológica, su entorno familiar y social, sus actividades laborales, su comportamiento posterior al hecho delictivo y sus posibilidades de integración en el cuerpo social, son factores que no sólo permiten sino que exigen modular la pena ajustándola a las circunstancias personales del autor, sin olvidar la incidencia que, por su cuenta, puedan tener, además, la mayor o menor gravedad del hecho que debe ser medida no sólo con criterios cuantitativos sino también cualitativos.

En algunos delitos, como en el caso enjuiciado, el delito fiscal, la pena tiene un doble componente, dadas sus especiales características, que son: la finalidad resocializadora que toda pena comporta y la represión punitiva que está inserta en las razones de política criminal que la inclusión de tal injusto en las leyes penales supone y justifica su misma existencia legal. Se ha dicho que el reforzamiento de los deberes fiscales inherentes a la contribución del mantenimiento de los fines sociales, es una de las razones que justifican la propia descripción y existencia del delito fiscal. Pero más que reforzamiento existe una garantía del cumplimiento de los fines que la Hacienda Pública tiene por objeto, y que son constitucionalmente proclamados (el sostenimiento de los gastos públicos, ex art. 31 CE EDL 1978/3879 ). No en vano, el Título lleva por nombre de los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social.

Sin embargo, el argumento que la Sala sentenciadora emplea para imponer la pena en su grado medio, y dentro del mismo, en su extensión mínima, se sitúa en componentes derivados exclusivamente de la función judicial que ejercía el acusado, declarando que "quien ejerce la función judicial merece mayor reproche si incurre en la comisión de ilícitos penales".

Este argumento, por sí solo, no puede compartirse, ya que sería elevar tal categoría a una especie de derecho penal de autor, proscrita constitucionalmente. El comportamiento que pretende la Sala sentenciadora imponer al acusado en relación con la comisión delictiva, derivada de su condición de juez, no puede ser de mayor entidad punitiva que la de cualquier otro ciudadano, sea o no, un servidor público, en relación con este delito. Ahora bien, no solamente deben valorarse, como anteriormente hemos analizado, condiciones personales en la individualización penológica, sino componentes extraídos del hecho delictivo cometido, como aquí sucede; en efecto se ha producido una repetición de delitos fiscales, en cantidad de notoria gravedad como para aplicarse una pena media dentro de los límites permitidos en el margen que la ley permite al juzgador. En el año 1989, defraudó la cantidad de 36.248.319 pesetas; en el año 1991, 41.602.794 pesetas; y en el año 1993, 22.575.063 pesetas. Situado el delito fiscal en una defraudación superior a los quince millones de pesetas, las cantidades ostentan por sí mismas una gravedad que se compadece con uno de los dos elementos que el juzgador ha de tener en cuenta, juntamente con la personalidad del infractor, por lo que la respuesta punitiva es proporcionada a la entidad del hecho, en sus mismos contornos fácticos, para situar la pena en la mitad justo del margen con el que contaba el juzgador "a quo", haciendo una pondera y razonable aplicación de las finalidades que el derecho penal, como elemento definitorio y sancionador de las conductas más intolerables, permite a los Tribunales.

Por estas razones, se desestima el motivo.

DUODÉCIMO.- Procediendo la desestimación de todos los recursos, deben imponerse las costas procesales a los recurrentes, con excepción del Ministerio fiscal.

## FALLO

Que debemos declarar y declaramos no haber lugar a los recursos de casación por quebrantamiento de forma, infracción de Ley y de precepto constitucional, interpuestos por la representación legal del acusado Luis, el Ministerio Fiscal y el abogado del Estado, contra Sentencia de la Sección Tercera de la Audiencia Provincial de Barcelona de fecha 23 de enero de 2001 que condenó al procesado Luis como autor responsable de tres delitos contra la Hacienda Pública, sin la concurrencia de circunstancia modificativa de la responsabilidad criminal, a la pena de dos años, cuatro meses y un día de prisión menor por cada delito y una multa total por los tres delitos de cien millones cuatrocientas veintiséis mil ciento setenta y seis pesetas (100.426.176 ptas.), a las accesorias de suspensión de cargo público y derecho de sufragio por el tiempo de condena y al pago de las costas procesales; y a que por vía de responsabilidad civil abonara a la Hacienda Pública cien millones cuatrocientas veintiséis mil ciento setenta y seis pesetas (100.426.176 ptas.) como indemnización de perjuicios.

Asimismo condenamos al pago de una tercera parte de las costas procesales a Luis y al pago de una tercera parte de las costas procesales al Abogado del Estado, siendo la tercera parte restante, correspondiente al Ministerio Fiscal, declarada de oficio.

Así por esta nuestra sentencia que se publicará en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Joaquín Delgado García.- Juan Saavedra Ruiz.- Julián Sánchez Melgar.

Publicación.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D Julián Sánchez Melgar, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.